

POGODBA O USTANOVITVI SLUŽNOSTI

Pojasnilo MF, št. 421-12/2005, 31. 7. 2006

Na vprašanje davčnega zavezanca, v katerem kot izplačevalec nadomestil lastnikom zemljišč, po katerih poteka trasa daljnovoda oziroma plinovoda, na podlagi pogodbe o ustanovitvi služnosti opozarja na po njegovem mnenju napačno stališče Generalnega davčnega urada o davčni obravnavi tovrstnih izplačil po določbah Zakona o dohodnini (Uradni list RS, št. 59/06 – UPB4; v nadaljevanju: ZDoh-1) in Zakona o davku na dodano vrednost (Uradni list RS, št. 21/06 – UPB4; v nadaljevanju: ZDDV), Ministrstvo za finance daje naslednje pojasnilo:

1. Preučitev primera z vidika ZDoh-1

V zvezi z navedenim primerom smo Generalni davčni urad zaprosili za pridobitev stališča, ki mu ga je poslal davčni organ. Stališče je objavljeno tudi na spletni strani Davčne uprave Republike Slovenije ([Nadomestila lastnikom zemljišč na podlagi pogodb o služnosti](#)).

Z ZDoh-1, ki se je v celoti začel uporabljati dne 1. januarja 2005, so bile celoviteje kakor dotlej v obdavčitev zajete različne vrste dohodkov iz različnih vrst premoženja. Med drugim je bila v zakonu širše kakor dotlej opredeljena kategorija dohodka iz oddajanja premoženja v najem, kakor je razvidno iz določb 65. člena ZDoh-1, v kategorijo tako imenovanih drugih dohodkov pa so bila posebej vključena nadomestila, prejeta v zvezi z ustanovitvijo ali obremenitvijo pravice.

V prvem odstavku 65. člena ZDoh-1 je tako določeno, da je dohodek iz oddajanja premoženja v najem po tem poglavju zakona dohodek, dosežen z oddajanjem nepremičnin in premičnin (v nadaljevanju: premoženje) v najem. V drugem odstavku navedenega člena je določeno, da velja za oddajanje premoženja v najem po prvem odstavku tega člena: 1. vsako oddajanje premoženja na podlagi pogodbe ali na drugi pravni podlagi, s katerim najemodajalec prepusti najemniku neko premoženje v uporabo ali mu prepusti pravico do uporabe premoženja, najemnik pa mu mora zato plačati ustrezno najemnino ali drugo nadomestilo; 2. drugi primeri uporabe premoženja, kadar tisti, čigar premoženje uporablja nekdo drug ali ki ima pravico do uporabe njegovega premoženja nekdo drug, prejme ustrezno nadomestilo, če ni s tem zakonom drugače določeno. V tretjem odstavku člena je določeno, da se kot dohodek iz oddajanja premoženja v najem obdavčujejo najemnina in druga nadomestila v zvezi z oddajanjem premoženja v najem, ki vključujejo zlasti: 1. obveznosti in storitve, za katere se je zavezal ali jih je opravil najemnik, razen obratovalnih stroškov, ki jih za najeto premoženje plačuje najemnik; 2. premije, nadomestila, odškodnine in podobni dohodki, ki ne pomenijo dohodka iz 1. točke tega odstavka.

V 6. točki tretjega odstavka 98. člena ZDoh-1 je določeno, da se kot drugi dohodki obdavčujejo tudi nadomestila, prejeta v zvezi z ustanovitvijo ali obremenitvijo pravice, in drugi dohodki, doseženi s prenosom oziroma odstopom pravice na premoženju, ki je prenosljiva in katere vrednost je mogoče izraziti v denarju.

Menimo, da davčni organ v stališču pravilno pojasnjuje, da se pri pozitivni služnosti dogodki iz oddajanja premoženja v najem obdavčujejo v skladu z določbo 65. člena ZDoh-1, pri negativni služnosti pa kot drug dohodek po določbi 6. točke tretjega odstavka 98. člena ZDoh-1.

Ministrstvo za finance bo pri pripravi novih davčnih rešitev navedeno problematiko ponovno preučilo.

2. Preučitev primera z vidika ZDDV

V zvezi z obravnavanjem v dopisu opisanih odškodnin v okviru sistema DDV je zavezancu Generalni davčni urad poslal dve pojasnili, in to prvo v marcu 2005 (dopis št. 42401-1000/210005-01031-04) in drugo v marcu 2006 (dopis št. 4230-38/2006-01031-03).

Zavezanec pojasnjuje, da se odškodnine zaradi ustanovitve služnosti plačujejo lastnikom zemljišč, prek katerih poteka trasa daljnovoda ali plinovoda. Kakor je v svojem odgovoru pravilno opozoril že Generalni davčni urad, je pri obravnavi teh plačil v luči ZDDV treba izhajati iz vsebine dogovorjene transakcije in ne iz poimenovanja plačila. V skladu z 8. členom ZDDV je zato treba plačilo za ustanovitev služnosti obravnavati kot obdavčljivo transakcijo – promet storitev.

Enako kakor v vseh drugih primerih, ko ugotavljamo, ali je od posamezne transakcije treba obračunati DDV, pa morajo biti tudi pri ustanovitvi služnosti izpolnjeni drugi pogoji, da bi od zneska nadomestila za ustanovljeno služnost dejansko obračunali DDV.

V skladu s splošnimi pravili ZDDV se namreč DDV obračunava le, če so izpolnjeni naslednji pogoji:

- transakcija po vsebini pomeni promet storitve ali promet blaga, kakor ga opredeljuje ZDDV,
- transakcijo opravi oseba, ki je zavezanka za DDV, opravi pa jo v okviru opravljanja svoje dejavnosti,
- transakcija se opravi za plačilo, pri tem pa veljajo na podlagi zakonske fikcije posamezne neodplačne transakcije za odplačne,
- transakcija se opravi na območju Slovenije,
- transakcija ni ena od tistih, v zvezi s katerimi je v ZDDV izrecno navedeno, da se od njih ne obračunava DDV (torej ni oproščena transakcija).

V vsakem konkretnem primeru ustanovitve služnosti je torej treba ugotoviti, ali so kumulativno izpolnjeni vsi zgoraj naštetih pogoji, in če so, mora oseba, ki dovoli ustanovitev služnosti na svojem zemljišču, na računu, ki ga izda v zvezi s tem, obračunati DDV.